

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 12020051300500

UDC\_\_\_\_\_

廈門大學

硕 士 学 位 论 文

# 国际税收情报交换制度的晚近发展

The Latest Development of the System of  
International Tax Information Exchange

靳 昕

指导教师姓名: 蔡庆辉 副教授

专 业 名 称 : 国 际 法 学

论文提交日期: 2008 年 4 月

论文答辩时间: 2008 年 月

学位授予日期: 2008 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

2008 年 4 月

# 厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

- 1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。
- 2、不保密（ ）

(请在以上相应括号内打“√”)

作者签名: \_\_\_\_\_ 日期: \_\_\_\_\_ 年 \_\_\_\_ 月 \_\_\_\_ 日

导师签名: \_\_\_\_\_ 日期: \_\_\_\_\_ 年 \_\_\_\_ 月 \_\_\_\_ 日

## 内容摘要

进入 21 世纪以来,随着经济全球化浪潮的逐步加深,资本、服务、人员等各种生产要素的跨国流动愈加频繁,国际税收征管工作面临着前所未有的挑战。世界各国都意识到国际税收情报交换对于实施本国税法具有重大意义,我国的税务机关也顺应经济发展需要而逐渐重视国际税收情报制度的建设。但是我国的情报交换制度还存在诸多缺陷,无法满足实践需要。本文介绍了国际税收情报交换制度的法律基础和基本内容,着重阐述了进入 21 世纪以来税收情报交换制度取得的最新发展,对各国在银行情报交换领域所取得的进展进行了对比分析,并对我国的国际税收情报交换制度提出若干改进建议。全文除前言外,共分为三章。

第一章 国际税收情报交换制度的法律基础和内容。本章首先介绍税收情报交换制度的法律基础,包括两个协定范本、情报交换专项协定、区域性法律机制和国际司法协助协定,然后从国际税收情报交换制度的适用范围、进行情报交换的义务以及对国际税收情报交换的限制 3 个方面分析国际税收情报交换制度的内容。

第二章 国际税收情报交换制度的发展。本章首先介绍了 OECD 为在全球实现高水平的税收情报交换做出的努力,继而分析了进入 21 世纪以来国际税收情报交换制度取得的最新发展成果,最后阐述了银行情报交换制度的内容并结合 OECD 公布的一系列报告对比分析了各国在获取银行情报方面所取得的进展。

第三章 我国税收情报交换制度现状及其完善。本章介绍了我国国际税收情报交换工作的现状及近年来取得的进展,从不同方面具体分析我国国际税收情报交换制度存在的缺陷,并提出改进建议。

**关键词:** 国际税收; 情报交换; 银行情报



## ABSTRACT

As the global integration of national economy deepens and the mobility of elements of production such as capital, service and employee accelerates, the tax authorities of every country are facing larger challenges. International society has realized the importance of international co-operation to implement their domestic tax laws. The international tax information exchange is a key point in such co-operation between countries, which plays a more important role in combating tax dodging and tax evasion. Tax authorities in China have realized its importance too and begun to pay much attention to the system of international tax information exchange in order to keep abreast of the practices in western countries. The thesis systemically introduces legal bases and contents of the system of international tax information exchange, emphasizes the latest developments in the economic globalization age, does some further research on the access to bank information which is the core consideration of OECD, and makes some suggestions on the improvements in the system of international tax information exchange in China.

Chapter 1 is about legal bases and contents of the system of international tax information exchange. It firstly introduces the legal bases of this system in brief, which are consist of two model conventions, agreements on exchange of information in tax matters and mutual legal assistance treaties. Then it explains the obligation of international tax information exchange, the application scope and exceptions with some comments.

Chapter 2 is about the latest developments of this system in the epoch of economic globalization. Subchapter 1 analyzes the background of the developments and the efforts that OECD has put into the improvement of information exchange in international taxation co-operation.

Subchapter 2 talks about several specific characteristics of these developments. OECD focuses on information exchange in opposing harmful tax competition and a new multilateral model for the agreement of tax information exchange emerges. Furthermore some exceptions in tax information exchange are prohibited in the model convention new revised version and a new criterion of foreseeably relevant is set out to judge the scope of information. Also OECD begins to pay attention to other

methods of information exchange besides information exchange on request.

Subchapter 3 of the thesis analyzes the improvements made by OECD and non-OECD countries in the domestic access to bank information for tax purposes. It introduces the efforts made by OECD member countries and analyzes the latest improvements in the bank information exchange on the basis of a series of reports released by OECD.

Chapter 3 is about the system of international tax information exchange in China and its improvements. It firstly introduces the background and developments of the work on international tax information exchange in China. Then it analyses the current rules in our country, points out the existing problems and brings forward some suggestions at last.

**Key words:** International Taxation; Information Exchange; Bank information.

厦门大学博硕

目 录	
前 言.....	1
第一章 国际税收情报交换制度的法律基础和内容 .....	2
第一节 国际税收情报交换制度的法律基础 .....	2
一、《OECD 范本》和《UN 范本》 .....	2
二、情报交换专项协定 .....	3
三、区域性的法律机制和国际司法协助协定 .....	4
第二节 国际税收情报交换制度的相关内容 .....	5
一、进行情报交换的义务 .....	5
二、情报交换的范围 .....	5
三、对情报交换的限制 .....	7
第二章 国际税收情报交换制度的发展 .....	9
第一节 经济全球化时代背景下的税收情报交换制度 .....	10
一、税收情报交换制度在国际税务合作中的重要作用 .....	10
二、OECD 为推动税收情报交换制度发展所采取的重要新举措 .....	11
第二节 国际税收情报交换制度发展的内容和特点 .....	13
一、情报交换成为 OECD 反有害税收竞争的核心领域 .....	13
二、情报交换协定呈现多边化发展趋势 .....	15
三、逐步消除对于情报交换的限制 .....	16
四、在突出应请求情报交换的同时发展其他情报交换方式 .....	21
五、提出“可预见相关” 的判定标准 .....	25
第三节 国际税收情报交换制度的关键领域—银行情报交换制度 .....	26
一、国际税收合作中银行情报交换制度概述 .....	26
二、OECD 为促进银行情报交换所做出的努力及取得的进展 .....	28
第三章 我国税收情报交换制度现状及其完善 .....	35
第一节 我国税收情报交换制度现状 .....	35
一、我国税收情报交换制度的历史沿革 .....	35



二、我国税收情报交换制度取得的最新进展.....	36
第二节 我国税收情报交换制度中存在的问题及完善建议 .....	37
一、我国税收情报交换制度现存的问题.....	37
二、完善我国税收情报交换制度的建议.....	39
<b>参考文献.....</b>	<b>44</b>

厦门大学博硕

## CONTENTS

<b>Preface.....</b>	
<b>Chapter 1 Legal Bases and Contents of the System of International Tax Information Exchange .....</b>	
<b>Subchapter 1 Legal Bases of Exchange of Information.....</b>	
Section 1 OECD Model Convention and UN Model Convention.....	
Section 2 International Instruments Designed Specifically for Administrative Assistance Purposes in Tax Matters .....	
Section 3 Regional Legal Bases and International Judicial Assistance Agreements .....	
<b>Subchapter 2 The Contents of the System of International Tax Information Exchange .....</b>	
Section 1 The Obligation of International Tax Information .....	
Section 2 The Application Scope of the System of International Tax Information Exchange .....	
Section 3 The Exceptions to the Obligation of Exchange of Information .....	
<b>Chapter 2 The Developments of the System of International Tax Information Exchange .....</b>	
<b>Subchapter 1 The Developments of the System of International Tax Information Exchange in the Epoch of Economic Globalization...</b>	
Section 1 The Important Role of Information Exchange in the International Taxation Co-operation .....	
Section 2 The Latest Efforts Made by OECD to Improve the System of Information Exchange.....	
<b>Subchapter 2 The Contents and the Characteristics of the Developments of International Tax Information Exchange .....</b>	
Section 1 Information Exchange Becomes the Core Domain of Combating Harmful Taxation Competition .....	
Section 2 A New Multilateral Model for the Agreement of International Tax Information Exchange Emerges .....	
Section 3 Eliminate the Exceptions of the Exchange of Information Gradually ...	

Section 4 Develop Different Forms of Information Exchange while the Method of Information Exchange on Request Is Emphasized .....	
Section 5 The Criterion of Foreseeably Relevant Is Set Out.....	
<b>Subchapter 3 Key Point of International Tax Information Exchange-Exchange of Bank Information for Tax Purposes.....</b>	
Section 1 A Brief Introduction to Bank Information Exchange in International Taxation Co-operation .....	
Section 2 Efforts Made by OECD to Improve the Bank Information Exchange and the Achievements Reached .....	
<b>Chapter 3 The System of International Tax Information Exchange in China and its Improvements .....</b>	
<b>Subchapter 1The Current Status of the International Tax Information Exchange in China .....</b>	
Section 1 A Brief Introduction to the Work on the International Tax Information Exchange in China.....	
Section 2 The Latest Improvements of International Tax Information Exchange in China .....	
<b>Subchapter 2 Some Problems of the Current Rules and Some Suggestions.....</b>	
Section 1 Some Problems of International Tax Information Exchange in China ..	
Section 2 The Suggestions to Improve the International Tax Exchange in China ..	
<b>Bibliography .....</b>	

## 前 言

经济全球化席卷世界，跨国公司海外投资频繁，人员流动加剧，种种因素使得 21 世纪的经济形势发生了翻天覆地的变化，也使得各国的税收征纳面临着许多困难，其中突出的一点即是纳税人国外经济活动以及境外收入情况的信息不对称。信息的不完整使税务当局无法正确判定纳税人是否存在国际偷税漏税的情况，就可能使跨国税收监管陷入困境，因而在新经济环境下完善的税收情报交换制度是保障国家充分行使税收征纳权的重要保证。

税收情报交换是国际税收合作中的一个关键因素，在各国签订的双边或多边税收协定中，通常都对税收情报交换进行专门规定，情报交换条款也因此被称为“协定中的协定”。税收情报是税收协定缔约国双方主管当局交换的为实施税收协定或与协定所涉及的税种相应的国内法律法规所必须的文件、资料和其他物品，情报交换包括缔约国税务主管部门进行的有关税收情报的搜集、制作、收发、使用、保存等工作。对于主权国家而言，它是一个超越本国税收基础而仍能保持主权以及能够在税收协定缔约方之间保证税收权利正确分配的有效途径。

进入 21 世纪以来，OECD 一直关注国际税收情报交换领域并做出了一系列努力推动各国实现高水平的透明度和有效情报交换，在世界范围内引起了强烈的反响并取得了令人瞩目的成绩。我国税务部门顺应时代潮流发展也逐渐重视与税收协定缔约国的国际合作，但目前我国的国际税收情报交换制度还不够完善，并不能满足税收征管的要求。

本文介绍了国际税收情报交换制度的基本内容并重点详细阐述了进入 21 世纪以来税收情报交换制度取得的新发展，在此基础上分析了我国税收情报交换制度存在的缺陷，最后提出完善我国税收情报交换制度的相关建议。

## 第一章 国际税收情报交换制度的法律基础和内容

### 第一节 国际税收情报交换制度的法律基础

国际税务合作中的税收情报交换制度是指国家的税务机关为税收行政目的而相互交换情报的所有法律规范的总和,因而有效的情报交换需要情报交换国之间存在情报交换的法律基础。情报交换的法定依据可以是双边协定,例如双边税收协定、税收情报交换协定等,在较少情况下也可能依据多边协定,还可能源于国内立法。在特殊的区域性群体范围内,情报交换是按照适用于那个区域的交换机制来进行的,例如欧盟内部的相关条约和协定。

#### 一、《OECD 范本》和《UN 范本》

国际社会存在大量的税收协定,大多数都是以国际组织公布的协定范本为模板的。协定范本并没有强制性的法律效力,只是为国家签订对外条约提供了样本和指导,在国际社会得到了广泛的应用。

经济合作与发展组织 (Organization of Economic Co-operation and Development, 以下简称OECD) 于1963 年公布了《关于所得和财产避免双重征税的协定范本》(草案) (OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, 以下简称《OECD范本》), 随后于1977年公布了该草案的修订本, 其中第26条是关于情报交换的规定。《OECD范本》是目前国际税收合作方面最重要、最基础性的范本, 是大多数国家对外签订避免双重征税条约的模板。目前, OECD 对其范本及注释采取了及时更新的态度, 以便及时、准确地反映国际税收的发展需求和各成员国的观点。《OECD范本》自公布以来共经历了5次修订, 并于2003年公布了第5次修订版本, 第26条新修订的内容也被收录在2005年的更新版本中。

1980年联合国在1977年《OECD范本》的基础上, 公布了《关于发达国家和发展中国家避免双重征税的协定范本》(Model Double Taxation Convention Between Developed and Developing Countries, 以下简称《UN范本》), 并于2001年公布了更新版本。《UN范本》更加侧重强调来源地税收管辖权, 更加代表了广

大资本输入国的立场，因而在发展中国家有着较为普遍的适用，但是其关于情报交换的条款与《OECD范本》并没有本质上的区别。鉴于《OECD范本》对第26条的修订，联合国国际税收合作特别专家组（United Nation's Committee of Experts on International Co-operation in Tax）在2005年也开始酝酿修改《UN范本》中的税收情报交换条款，以顺应时代发展需要解决跨国偷税逃税、资本外逃等问题。<sup>①</sup>

此外，美国在1976年制定了自己的税收协定范本，即《关于收入和资本的范本协定》（1976 U.S. Model Income and Capital Tax Convention，以下简称《US范本》），该范本的第26条也对税收情报交换做出了规定，而且比《OECD范本》详细。虽然《US范本》基本上仅为美国使用，产生的影响比较有限，但其具有很多鲜明的特点，尤其在情报交换领域的一些规定为OECD修订范本提供了借鉴和参考。<sup>②</sup>

## 二、情报交换专项协定

就国际经济交往事项中所涉及的税收问题的某个方面而达成的协议通常称专项合作协定。20世纪80年代国际社会在情报交换领域便出现了专项协定，2002年OECD公布了《税收情报交换协定范本》（Model Agreement on Exchange of Information in Tax Matters，以下简称《情报交换协定范本》），为各国签订税收情报交换协定提供了模本。

为税收事项中行政协助的目的而特别缔结的国际条约还有《欧洲理事会和OECD有关税务事项相互行政协助条约》（Council of Europe / OECD Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters），该条约早在1988年就对OECD成员国和欧洲理事会的成员国开放签署，签署批准的国家有比利时、丹麦、芬兰、冰岛、荷兰、挪威、波兰、瑞典、美国、加拿大、意大利和法国等12个国家，其中加拿大只是加入了其中的情报交换部分。

此外，较有影响的还有美国内部税收行政中心公布的《美国税收情报交换协定范本》（Model Agreement on the Exchange of Tax Information）及由俄罗斯联邦政府公布的《遵守税收法制的合作及相互协助协定范本》（Model Agreement on Co

<sup>①</sup>王君. 国际税收情报交换的最新动态和启示[J]. 涉外税务, 2006, (9): 39—42.

<sup>②</sup>牟鑫. 国际税收情报交换制度及其问题研究（硕士学位论文）[D]. 厦门：厦门大学，2005.3.

—operation and Mutual Assistance on Issues of Compliance with Tax Legislation)。<sup>①</sup>

### 三、区域性的法律机制和国际司法协助协定

在欧盟内部，通常依据《欧盟相互援助指令》（EU Mutual Assistance Directive）和《税收相互协助公约》（Convention on Mutual Assistance in Tax Matters）来进行情报交换。其中《欧盟相互援助指令》只适用于欧盟成员国之间进行税收情报交换且只允许直接税方面的情报交换。《税收相互协助公约》则在情报交换的适用范围和方式等方面规定得更加广泛和灵活。

此外，情报交换还可以通过为其他目的而设定的法律制度来进行，如司法互助协定（Mutual Legal Assistance Treaties）或国内关于相互司法协助的立法，或在欺诈及其他类似的严重情形下提供协助的法律规定，这些规定可能允许在某些刑事税收事项中提供情报。此外，关于反洗钱的法律规定在其规范的罪行中可能包括某些税务犯罪，因此而允许某些刑事税收事项的情报交换，但是其可能对国家所获得情报的用途强加限制。比方说，巴拿马与美国签署了一份《司法互助协定》，其中只允许当某税务犯罪与协定所涵盖的另一项罪行（例如毒品交易）相关时，才可以进行税收情报交换。

在对税收犯罪行为进行起诉时，有《欧洲刑事事项相互协助公约》（European Convention on Mutual Assistance in Criminal Matters）可以援引，该公约在 1978 年 3 月 17 日通过的附加草案中已经将协助范围扩展到了税务事项。此外，在存在税收犯罪时，还有《有关刑事事项中相互协助的美国内部公约》（inter-American Convention on Mutual Assistance in Criminal Matters），其在 1992 年 5 月 23 日通过的非强制性草案中也将协助范围扩展到了税务事项。<sup>②</sup>

<sup>①</sup>OECD.Manual on the Implementation of Exchange of Information Provisions for Tax Purposes-Module on General and Legal Aspects of Exchange of Information[R].2006.5.

<sup>②</sup>OECD.Manual on the Implementation of Exchange of Information Provisions for Tax Purposes-Module on General and Legal Aspects of Exchange of Information[R].2006.6.

## 第二节 国际税收情报交换制度的相关内容

### 一、进行情报交换的义务

对于税收协定的缔约国来说，进行情报交换是国家必须履行的国际义务。依据《OECD 范本》，在与相关的国内法不相对立的范围内进行情报交换的义务是由条款所规定的。《OECD 范本》第 26 条以及《情报交换协定范本》第 1 条的第一句话中都使用了应该（shall）这一字眼。

情报交换的义务并不局限于税务机关所掌握的税务档案中所包含的情报。当被请求的情报在税务档案中不可获得的时候，被请求方必须使用自身收集情报的方法努力从纳税人或第三方处获得情报，包括对纳税人或其他人所持有的有关交易账目进行特殊的调查或检查。在某些案件中，缔约方可能需要特殊种类的情报以满足其作为证据使用的用途或其他司法程序上的要求。当存在特别请求且其在国内法所允许的范围内时，被请求国的主管当局应该尽量去获取被请求的特殊种类的情报，特殊的种类通常包括证人证词以及经过鉴定的原始记录的副本。

### 二、情报交换的范围

#### （一）情报交换所包括的人（法人）和税收种类

《OECD 范本》第 26 条第 1 款规定协定适用于缔约国双方居民，且情报交换不受第 1 条限制。这也就是说情报交换并不限于与缔约国居民相关事项的情报，情报交换包括所有的自然人和法人。通常情况下，某一缔约国的税收行政机关对于接收到第三国特定居民在另一缔约国所进行的活动的情报会获得利益，因为其作为非居民纳税人的纳税义务是存在争议的。然而，还可能存在这样的情形，某缔约国可以预见对于接收到有关第三国居民的情报存在利害关系，且该居民在缔约国双方都不负有纳税义务。当然，如果缔约国的行政机关没有掌握第三国居民的情报或者该情报不在其行政管辖权的占有或控制范围内，其便不能提供有关该第三国居民的情报。<sup>①</sup>

<sup>①</sup>OECD.Manual on the Implementation of Exchange of Information Provisions for Tax Purposes-Module on General and Legal Aspects of Exchange of Information[R].2006.11.



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕